



# Podatek od nieruchomości przedmiot i podstawa opodatkowania

Stella Brzeszczyńska



Ogólnopolski Kongres Nieruchomości Geodetic 2017 Warszawa,  
Atrium Tower 08 listopada 2017 r.  
[www.academy.geodetic.co](http://www.academy.geodetic.co)

# CZYM SIĘ RÓŻNI BUDYNEK OD BUDOWLI?

## **Budynek to:**

- a) obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego,
- b) który jest trwale związany z gruntem,
- c) wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych,
- d) posiada fundamenty,
- e) i dach.

## **Budynek wg prawa budowlanego obejmuje instalacje**

## **Budowla to:**

- a) obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego,
- b) niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury,
- c) a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

**Obiekt budowlany** to budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych;

**Urządzenie budowlane** – to urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki;



# TRWAŁY ZWIĄZEK BUDYNKU Z GRUNTEM - ZWIĄZEK FAKTYCZNY CZY PRAWNY?

## Wyrok NSA z 6.4.2017 r., II FSK 630/15 - Spór dotyczył „trwałości związku z gruntem”

- ➔ **Organ podatkowy** stwierdził, że budynek wzniesiony na gruncie oddanym w dzierżawę do końca 2014 r. nie ma trwałego związku z gruntem, ponieważ został „wzniesiony do przemijającego użytku”, co pozbawia go cechy trwałego związku z gruntem.
- ➔ **SKO** wyodrębniło nową kategorię obiektów, tj. budynki, które ze względu na wzniesienie dla "przemijającego użytku" nie są budynkami.
- ➔ **WSA** - Za trwale związane z gruntem można uznać tylko taki budynek, który łącznie spełnia dwa warunki:
  - 1) nie można go od gruntu oderwać bez jego uszkodzenia oraz
  - 2) nie jest obiektem wzniesionym do tzw. przemijającego użytku.
- ➔ **NSA** - Przez trwałe związanie z gruntem należy rozumieć takie połączenie danej budowli (budynku) z gruntem, które ma charakter techniczno – użytkowy, uwzględniający z jednej strony związek budynku z podłożem, a z drugiej to, że jako konstrukcja przestrzenna musi oprzeć się czynnikom mogącym zniszczyć jego konstrukcję ustawioną na fundamencie.
- Jeżeli w ewidencji gruntów obiekt budowlany jest określony jako budynek i tak określa go opinia biegłego, to organy podatkowe i sąd pierwszej instancji nie mogły – wbrew tym dowodom – uznać, że stanowi on budowlę.

# INSTALACJE W BUDYNKU

## Budynek wg prawa budowlanego obejmuje instalacje

### NSA z 10.9.2013 r., II FSK 2498/11

1. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości jest budynek, czyli obiekt budowlany trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, posiadający fundamenty i dach wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi.

2. Istniejące w budynku instalacje gazowe, elektroenergetyczne, wodociągowe, telekomunikacyjne, kanalizacyjne stanowią część budynku jako obiektu budowlanego, a nie część sieci (budowli), do której muszą być (aby działać) przyłączone.

NSA z 24.6.2014 r., II FSK 1792/12 - Skoro obiektem budowlanym jest "budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi", to mieszczące się w budynku takie "instalacje i urządzenia techniczne" nie stanowią osobnego przedmiotu opodatkowania, w tym także jako elementy (innej) budowli - sieci telekomunikacyjnej.

# PARKINGI A PRZEGRODY BUDOWLANE

## Dominujący pogląd

- ➔ Część handlową budynku wraz z parkingiem znajdującym się bezpośrednio pod nią należy traktować jako integralną całość, stanowiącą budynek zgodnie z art. 3 pkt 2 ustawy - Prawo budowlane.
- ➔ Parking podziemny wychodzący poza budynek jest budowlą.

## WSA w Gdańsku z 19.9.2017 r., I SA/Gd 820/17 - Pojęcia przegrody budowlanej, o którym mowa w art. 1a ust.

1 pkt 1) u.p.o.l., nie można zawęzić do ściany w tradycyjnym rozumieniu tego słowa, ale należy objąć tą kategorią również takie elementy struktury budynku, jak np. filary, słupy czy kolumny, które w sensie konstrukcyjnym mogą pełnić tę samą funkcję co ściana, i które strukturalnie wydzielają budynek lub jego część z przestrzeni.

Obiekt mieści się w definicji budynku określonej w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., nawet jeżeli funkcję przegród budowlanych w części pełnią słupy. Cała jego powierzchnia na wszystkich kondygnacjach, z wyłączeniem klatek schodowych i szybów dźwigowych, stanowi powierzchnię użytkową, którą należy mierzyć po wewnętrznej długości ścian" tożsamych z przegrodami budowlanymi.

## WSA w Lublinie z 8.8.2017 r., I SA/Lu 461/17 (po wyr. NSA z 12.12.2014 r., II 3121/12) - spór dotyczył parkingu

- w części pod budynkiem, a w pozostałej części – otwartym ciągiem komunikacyjnym i droga dojazdową dla zaopatrzenia.

**WSA** - Powszechna dostępność parkingu nie ma znaczenia dla oceny tego, czy stanowi on część budynku. Jego powierzchnia wynika z decyzji Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w sprawie rozbudowy budynku handlowego. Do opodatkowania nie zaliczono powierzchni położonej poza budynkiem w części jak utrzymuje skarżący zajętej pod drogę dojazdową od strony wschodniej oraz części **parkingu** od strony zachodniej, która nie jest zadaszona i odgradzona.



# CZY PARKING PODZIEMNY JEST CZĘŚCIĄ BUDYNKU CZY ODRĘBNĄ BUDOWLĄ?

**Wyrok NSA z 25.9.2015 r., II FSK 2086/13** – Spółka wybudowała budynek biurowo - usługowy z halą magazynową i parkingiem. Dostęp do parkingu pozostawał otwarty z uwagi na brak części przegród budowlanych wydzielających go z przestrzeni. Z pozostałych stron, parking był osłonięty przegrodami budowlanymi stanowiącymi ściany całego budynku biurowo- usługowego i hali.

**NSA:** Przegrody budowlane nie muszą zamykać obiektu ze wszystkich stron. Ustalenie podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości jest możliwe, jeśli istniejące przegrody zakreślają granice obiektu.

**Parking (garaż) stanowi część budynku.**

➔ Pojęcia przegrody budowlanej nie można zawężać do ściany w tradycyjnym rozumieniu tego słowa, ale należy objąć tą kategorią również takie elementy struktury budynku, jak np. filary, słupy czy kolumny, które w sensie konstrukcyjnym mogą pełnić tę samą funkcję co ściana, i które strukturalnie wydzielają budynek lub jego część z przestrzeni.

**Wyrok NSA z 4.11.2014 r., II FSK 2967/14** - Parking podziemny należy dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości traktować jako budynek.

# CZY PARKING PODZIEMNY JEST CZĘŚCIĄ BUDYNKU CZY ODRĘBNĄ BUDOWLĄ?

**Wyrok NSA z 24.8.2016 r., II FSK 2122/14** – Spółka posiada budynek i budowle centrum handlowego, w tym garaż wielopoziomowy otwarty. Cały garaż wielopoziomowy został wybudowany jako przestrzeń otwarta, bez ścian zewnętrznych, posiada jedynie bariery, zabezpieczające samochody przed wypadnięciem, ma niezadaszony ostatni poziom, na którym parkują samochody osobowe. Garaż ten nie posiada dachu i fundamentów, a także wyodrębnionych pomieszczeń. Wg podatnika była to budowla z powodu braku przegród budowlanych

**WSA:** Funkcją przegrody budowlanej ma być wyodrębnienie tego obiektu z przestrzeni zewnętrznej w taki sposób, gdzie da się co do zasady opisać, która część przestrzeni ogólnej należy do przestrzeni obiektu, a która jest przestrzenią zewnętrzną w stosunku do obiektu.

Nie ma racji podatnik, gdy uważa, że przegrodą może być wyłącznie lita ściana z dopuszczalnymi otworami (okiennymi, drzwiowymi czy technologicznymi).

**NSA:** Pojęcia przegrody budowlanej, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., nie można zawężyć do ściany w tradycyjnym rozumieniu tego słowa, ale należy objąć tą kategorią również takie elementy struktury budynku, jak np. filary, słupy czy kolumny, które w sensie konstrukcyjnym mogą pełnić tę samą funkcję co ściana, i które strukturalnie wydzielają budynek lub jego część z przestrzeni

**Podobnie wyrok NSA z 11.5.2016 r. II FSK 1581/15**

# WOLNOSTOJĄCY PARKING WIELOPOZIOMOWY

**Wyrok NSA z 21.2.2017 r., II FSK 150/15** - Parking 7-kondygnacyjny, który posiada fundamenty, dach oraz jest wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych jest budynkiem.

- Z punktu widzenia prawa podatkowego nie są istotne rozwiązania techniczne, lecz aby budynek jako całość został wyodrębniony z przestrzeni, tj., aby tworzył bryłę architektoniczną.
- Istniejące przegrody powinny określać granice obiektu, a więc mają spełniać funkcję odgradzeniową, oddzielającą wnętrze budynku od przestrzeni zewnętrznej. Przegroda budowlana to nie tylko przegroda pełna ale również ażurowa.
- Przegrody budowlane wydzielające obiekt budowlany z przestrzeni, jeżeli pozwalają na wymierzenie powierzchni kondygnacji po wewnętrznej długości ścian (art. 1a ust. 1 pkt 5) u.p.o.l.), spełniają wymóg wydzielenia obiektu budowlanego dla potrzeb jednoznacznego ustalenia jego powierzchni w celu ustalenia przedmiotu opodatkowania (powierzchni użytkowej wyrażonej w jednostce m<sup>2</sup>) oraz obliczenia kwoty podatku od nieruchomości od budynku.



# BUDYNKI. PODSTAWA OPODATKOWANIA

**Budynki/części** – powierzchnia użytkowa - powierzchnia mierzona po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych.

Za kondygnację uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe.

**Klatka schodowa** – to wydzielone ścianami z budynku lub dobudowane w postaci dobudówki pomieszczenie przeznaczone dla schodów; odnosi się to także do schodów ruchomych

**Powierzchnię** o wysokości w świetle od 1,40 m do 2,20 m zalicza się do powierzchni użytkowej budynku w 50 %, a jeżeli wysokość jest mniejsza niż 1,40 m, powierzchnię tę pomija się.

Powierzchnię użytkową można pomniejszyć o powierzchnię przewodów kominowych, wentylacyjnych, itp.

**WSA w Bydgoszczy z 22.11.2016 r., I SA/Bd 652/16** - Platforma rozładunkowa pełni podobną funkcję jak schody prowadzące do budynku i podobnie jak schody nie jest odrębnym obiektem budowlanym (budowlą). Ze względu na brak wygrozdzenia z przestrzeni pełnymi przegrodami budowlanymi powierzchni platformy nie zalicza się do powierzchni użytkowej budynku.

**Wyrok WSA w Bydgoszczy z 16.11.2016 r., I SA/Bd 539/16** - Rampa rozładunkowa nie może zostać zakwalifikowana jako część budynku, ponieważ nie posiada dachu oraz nie jest wydzielona w przestrzeni za pomocą przegród budowlanych. Natomiast zakwalifikowanie tego obiektu jako budowli wymaga ustalenie w jednoznaczny sposób jaki to jest obiekt, tzn. czy jest on mostem, estakadą, rampą, czy platformą przeładunkową.

# KONDYGNACJA

## § 3 rozporządzenia Min. Infrastruktury w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki

**Pkt 16 – Kondygnacja** to pozioma nadziemna lub podziemna część budynku,(.), za kondygnację uważa się także • poddasze z pomieszczeniami przeznaczonymi na pobyt ludzi • oraz poziomą część budynku stanowiącą przestrzeń na urządzenia techniczne, mającą średnią wysokość w świetle większą niż 2 m;

**Pkt 17 - Kondygnacja podziemna** to kondygnacja zagłębiona ze wszystkich stron budynku, co najmniej do połowy jej wysokości w świetle poniżej poziomu przylegającego do niego terenu, a także każda usytuowana pod nią kondygnacja,

**Pkt 18 - Kondygnacja nadziemna** to każda kondygnacja niebędąca kondygnacją podziemną,

**Pkt 19 - Antresola** to górna część kondygnacji lub pomieszczenia znajdujące się nad przedzielającym je stropem pośrednim o powierzchni mniejszej od powierzchni tej kondygnacji lub pomieszczenia, niezamknięta przegrodami budowlanymi od strony wnętrza, z którego jest wydzielona,

**Pkt 20 - Suterena** to kondygnacja budynku lub jej część zawierająca pomieszczenia, w której poziom podłogi w części lub całości znajduje się poniżej poziomu terenu, lecz co najmniej od strony jednej ściany z oknami poziom podłogi znajduje się nie więcej niż 0,9 m poniżej poziomu terenu przylegającego do tej strony budynku,

**Pkt 21 - Piwnica** to kondygnacja podziemna lub najniższa nadziemna, bądź ich część, w których poziom podłogi co najmniej z jednej strony budynku znajduje się poniżej poziomu terenu



# KONDYGNACJA

Wyrok NSA z 12.8.2014 r., II FSK 1715/12 (podobnie NSA z 19.4.2017 r., II FSK 29/17) - Definicja kondygnacji zawarta w § 3 pkt 16 rozp. MI, nie służy celom podatkowym. Sięgając do znaczenia potocznego, przez "kondygnację" należy rozumieć „część budynku między sąsiednimi stropami lub między podłożem i najniższym stropem; piętro lub parter budynku”.

Porównanie tego znaczenia z definicją legalną z § 3 pkt 16 rozp. MI wskazuje, że dla istnienia kondygnacji **nie jest istotna ani średnia wysokość w świetle większa niż 2 m, ani też w przypadku poddaszy jej przeznaczenie na pobyt ludzi.**

WSA w Olsztynie z 7.9.2017 r., I SA/OI 438/17 (po wyroku NSA) – W centrum handlowym do powierzchni użytkowej zaliczono wewnętrzne niezadaszone patio.

**WSA** - Jeżeli wewnętrzne patio nie jest zadaszone w sposób trwały, to nie jest częścią budynku i jego powierzchnia nie powinna być wliczona do powierzchni użytkowej budynku.

NSA z 12.12.2014 r., II 3121/12 - Budynek może posiadać wiele kondygnacji; z uwagi na to, że nad parkingiem znajdują się kolejne kondygnacje budynku centrum handlowego, jest on funkcjonalnie i technicznie związany z budynkiem.

# KONDYGNACJA

Wyrok NSA z 11.5.2016 r., II FSK 1581/15 - Brak definicji legalnej "kondygnacji" nie stanowi przeszkody do rekonstrukcji na gruncie analizowanego przepisu jej znaczenia w oparciu o przyjęte w polskiej kulturze prawnej reguły wykładni.

- Podstawowym wyznacznikiem powierzchni użytkowej **nie jest jej zgodność z jakimikolwiek normami technicznymi, czy bezpieczeństwa, ale sama dostępność do niej przez ciągi komunikacyjne** i faktyczna lub potencjalna możliwość korzystania z niej.
- Dopiero tak określoną powierzchnię należy odnosić do kondygnacji budynku lub jego części. Należy podkreślić konieczność istnienia ciągu komunikacyjnego, który pozwala na dostęp do tak rozumianej powierzchni na każdej kondygnacji, w celu możliwości korzystania z niej. Przepis ten nakazuje dokonywać obmiarów tak rozumianej powierzchni na każdej kondygnacji, za którą uznaje się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe.



# POWIERZCHNIA UŻYTKOWA

**Wyrok NSA z 12.4.2011 r., II FSK 2014/09** - Ustalając powierzchnię budynku należy uwzględnić przestrzeń wydzieloną przegrodami budowlanymi (ścianami), mierząc po ich zewnętrznych krawędziach, które wyznaczają linie graniczne pomiędzy budynkiem jako całością, a wolną przestrzenią w otoczeniu.

**Wyrok WSA w Gdańsku z 19.9.2017 r., I SA/Gd 820/17** - Przegrody budowlane w postaci słupów (filarów) wydzielające obiekt budowlany (**parking**) z przestrzeni pozwalają na ustalenie powierzchni użytkowej. Stanowi ona powierzchnię mierzoną po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach. W przypadku braku ściany litej na całej długości jednej strony obiektu, pomiaru można dokonać przy suficie, gdzie ściana posiada pełną ciągłość.

Linia łącząca wewnętrzne krawędzie ostatniej, zewnętrznej linii słupów podporowych o przekroju kwadratu jest tożsama z zapisem art. 1a ust. 1 pkt 5 u.p.o.l.

**Wyrok WSA w Bydgoszczy z 16.11.2016 r., I SA/Bd 539/16** - Żeby zaliczyć powierzchnię parkingu do powierzchni użytkowej całego budynku, parking musi posiadać wszystkie przegrody wydzielające go w całości z trójwymiarowej przestrzeni zewnętrznej, nie musi natomiast mieć wszystkich ścian. Częściowy brak ścian może wynikać, np. z istniejących wjazdów i wyjazdów, będących częścią ciągów komunikacyjnych, jak i z zaleceń przeciwpożarowych. (...) garaż posiada ściany tylko z trzech stron, bowiem od strony północnej obiekt jest w istocie otwarty, niemniej funkcję przegrody budowlanej pełnią słupy konstrukcyjne (filary).

➔ **Do powierzchni użytkowej nie wlicza się powierzchni filarów nośnych**

# TABLICE I URZĄDZENIA REKLAMOWE

Podatkowi podlegają budowle w rozumieniu prawa budowlanego, tj. wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe

## Tablica reklamowa:

- a) baner reklamowy – podlega;
- b) reklama naklejana na okna budynków – nie podlega;
- c) reklamy umieszczane na rusztowaniu, ogrodzeniu lub wyposażeniu placu budowy – nie podlegają;





# TABLICE REKLAMOWE TRWALE ZWIĄZANE Z GRUNTEM

WSA w Warszawie z 4.2.2010 r., VII SA/Wa 2101/09; z 3.3.2010 r., VII SA/Wa 82/10 - Podstawowe znaczenie na ustalenie, czy posadowienie jest na tyle trwałe, że opiera się czynnikom mogącym zniszczyć ustawioną na nim konstrukcję i zapewnia bezpieczeństwo.

Wyrok NSA z 20.1.2012 r., II FSK 1405/10; z 5.6.2009 r., II FSK 296/08 - Przez "trwałe związanie z gruntem" tablic reklamowych należy rozumieć takie połączenie z gruntem, które (...) bierze pod uwagę fakt, iż tablice reklamowe jako konstrukcja przestrzenna muszą stawiać czoło parciu wiatrów oraz innym czynnikom atmosferycznym.

Wyrok NSA z 29.7.2010 r., II OSK 1233/09 - O tym czy dane urządzenie reklamowe jest trwale związane z gruntem, czy też nie, nie decyduje technologia wykonania fundamentu oraz możliwości techniczne przeniesienia nośnika reklamowego w inne miejsce.

Wyrok NSA z 3.12.2015 r., II FSK 2480/13 – Tablice reklamowe bez względu na sposób związania ich z gruntem podlegają zaliczeniu do obiektów budowlanych - budowli. Cecha "trwałego związania z gruntem" sprowadza się do posadowienia obiektu na tyle trwałe, by zapewnić mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym, mogącym go zniszczyć lub spowodować przesunięcie, czy przemieszczenie na inne miejsce (por. wyrok NSA z 4 lutego 2014 r., II FSK 317/12).

# PODSTAWA OPODATKOWANIA BUDOWLI/CZĘŚCI

**Budowle amortyzowane** (art. 4 ust. 1 pkt 3):

- wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych,
- **ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego,**
- stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji **w tym roku,**
- **niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne**

**Budowle zamortyzowane** - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego

**Budowle amortyzowane i zmodernizowane w ciągu roku** – wartość na dzień 1 stycznia następnego (po modernizacji) roku

**Budowle zakupione w ciągu roku** – wartość stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji na dzień powstania obowiązku podatkowego (ust. 3)

➔ **Wyrok WSA we Wrocławiu z 25.4.2013 r., I SA/Wr 211/13** - Nie ma znaczenia, kto dokonuje odpisów amortyzacyjnych, tj. podatnik, czy właściciel, gdyż ustawodawca nie rozróżnia sposobu ustalenia wartości budowli w oparciu o kryterium podmiotowe, tj. podmiotu który dokonuje odpisów amortyzacyjnych. Oznacza to, że nawet gdy odpisów amortyzacyjnych dokonuje właściciel, podstawą opodatkowania u podatnika (posiadacza) jest wartość początkowa środka trwałego, a nie jego wartość rynkowa.



# BUDOWLE AMORTYZOWANE

**1. Wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych** stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji = wartość początkowa

➔ Wartość początkowa jest niezmienna – to cena nabycia, koszt wytworzenia i inne

➔ Zmiana wartości początkowej może nastąpić w przypadku:

a) modernizacji, rozbudowy, ulepszenia;

b) trwałego odłączenia od danego środka trwałego części składowej;

c) amortyzacji degresywnej – dotyczy grup 3-6 i 8 Klasyfikacji Środków Trwałych, w tym kioski, budki, baraki, domki kempingowe niezwiązane trwale z gruntem

**2. Podstawą podatku jest w.p. ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego,** stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku

➔ Oznacza to, że w danym roku w.p. jako podstawa dla upol jest niezmienna, nawet jeśli w.p. zmieni się w trakcie roku dla potrzeb CIT

**3. Podstawą podatku jest w.p. niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne**

➔ Oznacza to, że metoda amortyzacji degresywnej nie odnosi się do podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości; w.p. jest stała

# BUDOWLE ZAMORTYZOWANE

- ➔ W przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych podstawę opodatkowania stanowi ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.
  
- ➔ W tym wypadku w.p. i podstawa opodatkowania upol jest stała przez cały okres posiadania nieruchomości po zakończeniu amortyzacji
  
- ➔ Zmiana podstawy opodatkowania upol może nastąpić w przypadku:
  - a) modernizacji, rozbudowy, ulepszenia;
  - b) trwałego odłączenia od danego środka trwałego części składowej;
  
- ➔ Nie ma możliwości oszacowania podstawy podatku do poziomu wartości rynkowej



# BUDOWLE NIGDY NIE AMORTYZOWANE

- ➔ art. 4 ust. 5 Jeżeli od budowli lub ich części **nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych** - podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego.
  - brak definicji wartości rynkowej
  - szacowanie wartości przez organ podatkowy
- ➔ Nie chodzi o budowle już zamortyzowane, ponieważ o takich obiektach mowa jest w art. 4 ust. 1 pkt 3 (w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych.....)
- ➔ Możliwość oszacowania wartości rynkowej dotyczy wyłącznie nigdy nie amortyzowanych budowli
- ➔ Ulepszenie – konieczność doszacowania na dzień 1 stycznia następnego roku

# MODERNIZACJA BUDOWLI

**Art. 6 ust. 3** - Jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystywania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie.

**Prezydent Miasta Olsztyna z 16.8.2007 r. (nr PL.II.0550-8/07)** - Modernizacji budowli, powodującej zmianę jej wartości początkowej w ciągu roku podatkowego, nie można uznać za zdarzenie, o którym mowa w art. 6 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Modernizacja nie jest zdarzeniem, którego zaistnienie ma wpływ na wysokość podstawy opodatkowania i skutkuje obowiązkiem korekty deklaracji w trakcie roku podatkowego.

**Prezydent Miasta Wrocławia z 2.7.2007r. (nr WPO.I.W/IP-3110/5/07)** - **Ulepszenie budowli** powodujące zmianę jej wartości w ciągu roku podatkowego, **nie spowoduje zdarzenia, o którym mowa w art. 6 ust. 3**, gdyż w wyniku ulepszenia budowli nie uległa zmianie jej wartości ustalona na dzień 1 stycznia 2007 r (...) nie ma wpływu na wysokość opodatkowania w tym roku, lecz w następnym.



# WYCENA ŚRODKA TRWAŁEGO

Wyrok NSA z 13.4.2011 r., II FSK 2027/09 - Organ właściwy dla podatku od nieruchomości nie ma prawa badać wartości budowli na podstawie przepisów ustaw o podatkach dochodowych. Nie może odrzucić wartości zadeklarowanej przez podatnika.

Wyrok WSA w Łodzi z 18.6.2014 r., SA/Łd 522/14 - Dla ustalenia wartości podstawy opodatkowania budowli nie są brane pod uwagę zmiany wartości środka trwałego wynikające z tytułu dokonywania od nich odpisów amortyzacyjnych.

Określenie wartości rynkowej przy pomocy biegłego ma zastosowanie tylko wtedy, kiedy podatnik miał obowiązek podać jako podstawę opodatkowania wartość rynkową budowli.

W sytuacji gdy znana jest organom podatkowym wartość początkowa budowli oraz nie było zmian w środkach trwałych, które mogły mieć wpływ na tę wartość, powołanie biegłego w celu ustalenia wartości budowli jest niedopuszczalne.

Podobnie NSA z 18.2.2014 r., II FSK 470/12; z 13.4.2011 r., II FSK 2027/09.

# WYCENA ŚRODKA TRWAŁEGO

**Wyrok NSA z 12.1.2016 r., II FSK 2243/15** - Brak jest normatywnego uzasadnienia dla twierdzenia, iż organ podatkowy właściwy w sprawie podatku od nieruchomości związany jest wartością początkową środka trwałego określoną przez podatnika w ewidencji środków trwałych; wręcz przeciwnie obowiązkiem organów podatkowych jest ustalić podstawę opodatkowania tak, by odnosiła się do przedmiotu opodatkowania

**Wyrok NSA z 13.7.2016 r., II FSK 2073/14** – Organ może sprawdzać i (ewentualnie) weryfikować wartość wskazaną przez podatnika w przypadkach wymienionych w art. 4 ust. 5 u.p.o.l. Jeżeli natomiast wszystkie dane potrzebne do ustalenia podstawy opodatkowania budowli amortyzowanych wynikają z ewidencji środków trwałych (art. 4 ust. 3 u.p.o.l.), to organ powinien je wykorzystywać. Wykazana w ewidencji wartość środka trwałego musi być ustalona zgodnie z przepisami regulującymi amortyzację. Niezgodność tej wartości z prawem, w tym stanem faktycznym, może być kwestionowana nie tylko przez naczelnika urzędu skarbowego prowadzącego postępowanie w sprawie podatku dochodowego, ale również przez wójta, burmistrza (prezydenta) właściwego w sprawach podatku od nieruchomości. Podstawą opodatkowania budowli jest "wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych (...)". W art. 4 u.p.o.l. nie mówi się w ogóle o ewidencji, tylko wskazuje na regulacje zawarte w ustawach o podatkach dochodowych. Zasadnicze znaczenie mają zatem przepisy ustalające tę wartość, a nie wyliczenie tej wartości dokonane przez podatnika i uwidocznione w ewidencji środków trwałych

➔ No ale czy w PIT/CIT mowa jest o szacowaniu przez organ w.p. do wartości rynkowej????



# ZBYCIE NA INNY PODMIOT A WARTOŚĆ POCZĄTKOWA

- ➔ Sprzedaż/nabycie budowli - to „nowa” wartość początkowa u nabywcy
  
- ➔ Aport budowli:
  - do spółki kapitałowej – wartość rynkowa;
  - do spółki osobowej – historyczna wartość początkowa albo cena zakupu/koszt wytworzenia u wspólnika (historyczna)
  
- ➔ Sprzedaż spółki (przedsiębiorstwa) z budowlami - łączną wartość początkową nabytych środków trwałych stanowi:
  - 1) suma ich wartości rynkowej - w przypadku wystąpienia dodatniej wartości firmy;
  - 2) różnica między ceną nabycia przedsiębiorstwa a wartością składników majątkowych niebędących środkami trwałymi - w przypadku niewystąpienia dodatniej wartości firmy.
  
- ➔ Przekształcenie formy prawnej, podział albo połączenie podmiotów – wartość historyczna

# OBNIŻENIE PODATKU – DZIAŁALNOŚĆ LECZNICZA W HOTELU

Stawka wynosi 4,61 zł od 1 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej budynków związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń

**Wyrok NSA z 13.10.2016 r., II FSK 2635/14** – spór dotyczył basenu, sauny, sali fitness i pomieszczeń z nimi związanych (szatnia) umieszczonych w hotelu. Hotel był prowadzony przez Niepubliczny ZOZ.

U.p.o.l nie zawiera ograniczenia stosowania preferencyjnej stawki podatkowej do powierzchni budynków lub ich części związanych wyłącznie z prowadzeniem działalności leczniczej.

Możliwość zastosowania preferencyjnej stawki podatkowej na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) u.p.o.l. nie wyłącza możliwości wykorzystywania powierzchni tych samych budynków lub ich części w innych celach, np. komercyjnych.

Okoliczność, że Spółka prowadzi czterogwiazdkowy hotel i wykorzystuje części budynku w postaci basenu, sauny, sali fitness oraz pomieszczenia z nimi związane (szatnia) również do prowadzenia działalności gospodarczej nie ma znaczenia dla możliwości skorzystania przez nią z preferencyjnej stawki podatkowej z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) u.p.o.l., jeżeli są one równocześnie wykorzystywane przez nią do prowadzenia działalności leczniczej.



# WSPÓŁWŁASNOŚĆ Z PODMIOTEM ZWOLNIONYM OD PODATKU

- ➔ Jeżeli nieruchomość lub obiekt budowlany stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy od nieruchomości lub obiektu budowlanego ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach lub posiadaczach
- ➔ Zasady odpowiedzialności solidarnej nie stosuje się, jeżeli jeden lub kilku współwłaścicieli lub posiadaczy jest zwolnionych od podatku od nieruchomości albo nie podlega temu podatkowi.
- ➔ W takiej sytuacji obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na współwłaścicielach lub posiadaczach, którzy podlegają podatkowi od nieruchomości oraz nie są zwolnieni od tego podatku, **w zakresie odpowiadającym ich łącznemu udziałowi w prawie własności lub posiadaniu.**

# ZWOLNIENIA OD PODATKU

## Zwalnia się od podatku od nieruchomości:

- 1) grunty, budynki lub ich części zajęte wyłącznie na potrzeby **prowadzenia przez stowarzyszenia** statutowej działalności wśród dzieci i młodzieży w zakresie oświaty, wychowania, nauki i techniki, kultury fizycznej i sportu, z wyjątkiem wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej;
- 2) grunty i budynki **wpisane indywidualnie do rejestru zabytków**, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej





**Kancelaria Doradztwa Prawnego i Podatkowego**

Maciejowicka 5

04-716 Warszawa

[www.brzeszczynska.pl](http://www.brzeszczynska.pl)

Stella Brzeszczyńska

+ 48 607 194 457

[stellab@poczta.onet.pl](mailto:stellab@poczta.onet.pl)